



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.000521/2010-75
Recurso De Ofício
Acórdão nº 3301-007.240 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ART ILLUMINE INDÚSTRIA COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. CIÊNCIA POSTAL.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário (Súmula CARF nº 9).

INTIMAÇÃO. AUSÊNCIA DE ORDEM DE PREFERÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal federal, regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, não estão sujeitos a ordem de preferência os meios de intimação pessoal, postal e eletrônica, pelo que não há obrigatoriedade de intimação pessoal, se válida a intimação postal ou eletrônica porventura adotada. Apenas a intimação por edital impescinde da prova de ter resultado infrutífero qualquer dos outros meios anteriormente adotados.

NULIDADE. LOCAL DE VERIFICAÇÃO DA FALTA.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte (Súmula CARF nº 6).

NULIDADE. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL.

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador (Súmula CARF nº 8).

COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO JULGADOR.

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade, não podendo negar os efeitos à lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/06/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUBSISTÊNCIA. LUCRO ARBITRADO.

Não pode subsistir a exigência de PIS, na sistemática da não-cumulatividade, em face de decisão administrativa precedente acerca da imprestabilidade da escrituração para a determinação do Lucro Real, no mesmo período de apuração (art. 8º, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 30/06/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUBSISTÊNCIA. LUCRO ARBITRADO.

Não pode subsistir a exigência de Cofins, na sistemática da não-cumulatividade, em face de decisão administrativa precedente acerca da imprestabilidade da escrituração para a determinação do Lucro Real, no mesmo período de apuração (art. 10, II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente de Turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Cuida-se de **Recurso de Ofício** interposto em face do **Acórdão nº 05-33.255 - 2ª Turma da DRJ/CPS**, que considerou improcedentes os **Autos de Infração – PIS e Cofins**, lavrados em **05/10/2010**, referentes aos períodos de apuração **06/2006 e 10/2006 a 12/2006**, por intermédio dos quais foram lançadas as seguintes exigências:

Auto de Infração - PIS

Principal:	239.749,73
Juros de Mora (Até 09/10):	92.954,86
Multa de Ofício (150%):	359.624,59
Valor do Crédito Tributário:	692.329,18

Auto de Infração - COFINS

Principal:	1.104.301,87
Juros de Mora (Até 09/10):	428.155,81
Multa de Ofício (150%):	1.656.452,79
Valor do Crédito Tributário:	3.188.910,47

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

Relatório

Trata-se de autos de infração à legislação das Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, lavrados em 05/10/2010, pelo Serviço de Fiscalização – Sefis da DRF Guarulhos/SP, para constituir o crédito tributário no montante de R\$ 3.881.239,65, incluídos o principal, a multa de ofício de 150% e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta a apuração de falta de escrituração, falta de declaração em DCTF e Dacon, e falta de recolhimento do PIS e da Cofins devidos, incidentes sobre o faturamento de junho, outubro, novembro e dezembro de 2006, conforme Demonstrativo de Apuração da Base de Cálculo do PIS/Cofins, de fls. 71/73.

Constou ainda da imputação a aplicação da multa qualificada, devido à prática contumaz de falta de escrituração, de declaração e de recolhimento das contribuições, com amparo no art. 44, §1º da Lei nº 9.430, de 1996, arts. 71 (sonegação) e 72 (fraude) da Lei nº 4.502, de 1964, art. 1º da lei nº 4.729, de 1965 e arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990.

Cientificada dos lançamentos, por via postal, em 29/10/2010 (c. AR de fls. 89), a contribuinte, por intermédio de seu sócio e administrador (cf. Alteração de Contrato Social de fls. 112/116), protocolizou a impugnação de fls. 91/111, em 25/11/2010, alegando em sua defesa as seguintes razões de fato e de direito.

Nas preliminares, requer a nulidade do auto de infração por falta de intimação válida, na medida em que o representante legal da Impugnante não teria sido notificado nem da ação fiscal, nem dos autos de infração ora atacados.

Assevera que o Termo de Verificação de Infração Fiscal teria sido remetido via postal, e recepcionado por pessoa estranha ao quadro de pessoal da Impugnante, tendo o representante legal tido conhecimento do referido Termo apenas quando faltavam apenas 5 (cinco) dias para se exaurir o prazo de recurso.

Para a defesa, a intimação pessoal seria obrigatória em face da existência dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, sendo imperioso que a autoridade fiscal tivesse diligenciado para localização do representante legal da Impugnante, utilizado de todas as formas possíveis, e esgotado todos os meios que objetivassem a sua intimação pessoal.

Com efeito, a intimação pessoal deveria ter sido feita mesmo na fase do procedimento de fiscalização, *“porque depois de lavrada a peça básica que será julgada pelo próprio Fisco, qualquer tentativa de descaracterizar o auto será inútil”*.

Para a Impugnante, não teria sido observada a norma contida no art. 23, II do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97. Em suas palavras:

*“Notório se perfaz que os auditores fiscais alhearam-se a esse dispositivo legal, partindo para o discricionarismo inaceitável em tema de ato regrado e vinculado, violentando o direito de resposta, eis que, **não elegeram o sujeito passivo que é o próprio representante legal da Impugnante**”.*

Ainda, nas preliminares, afirma a nulidade das autuações, por ausência de fundamentação legal.

Para a defesa, a fundamentação legal que embasa os autos de infração deveria vir de forma clara e expressa no corpo do próprio lançamento, que é a peça básica do processo administrativo-fiscal (Decreto n.º 70.235/72, artigo 10, III, IV, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748/93). Diz que, no caso em apreço, *os autos de infração não contêm a capitulação legal da incidência, do fato gerador, da base de cálculo, isto é, não contêm qualquer dispositivo legal que dê suporte jurídico à exigência e aos lançamentos feitos com total abstração da norma legal que devia constar dos próprios autos, mas deles foi omitida.*

Prossegue afirmando a decadência do crédito tributário ora exigido *ex-officio*, tendo em conta a homologação tácita do lançamento. Faz remissão ao artigo 147 do CTN, e assevera haver declarado na DCTF todos os lançamentos efetuados em sua contabilidade e em seus livros fiscais a título de IRPJ e CSLL, não sendo passíveis de revisão por já haver sido ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos, previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Protesta ainda contra o fato de os lançamentos terem sido lavrados fora estabelecimento fiscalizado e assinado por auditor sem habilitação profissional. Tal procedimento viciaria e nulificaria as autuações fiscais, que não teria cumprido, assim, as normas cogentes, superiores e obrigatórias do artigo 10 *caput*, e inciso II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto n.º 70.235, de 1972, em sua redação atual).

No mérito, afirma ter sido violado o regime tributário adotado pela pessoa jurídica, qual seja, o Lucro Real, devido à ausência de dedução das despesas operacionais e do custo dos serviços e produtos vendidos. Para a contribuinte, a fiscalização teria reconhecido a existência de escrita contábil válida, consoante determinação legal. Em suas palavras:

*“Pois bem, partindo da premissa inserida nos princípios legais acima expostos, temos que os senhores auditores fiscais, ao atuarem a Impugnante, **somente consideraram para efeito de tributação, as receitas operacionais da Impugnante, olvidando-se propositadamente de efetuarem as deduções das despesas operacionais e do custo do produto e serviço vendido**, violando assim de forma frontal princípios básicos da legislação vigente”.*

No que tange ao custo da matéria prima glosado pelo Fisco, verifica-se nos lançamentos do Livro Diário, examinado pelo Fisco, a contabilização das notas fiscais de entrada da matéria prima e os respectivos pagamentos, conforme cópias de cheques, também ali lançados e ora anexados a esta peça defensoria. Nas palavras da defesa:

“Inaceitável e inconcebível que a Impugnante somente pudesse auferir RECEITAS. Aliás, com o custo da matéria prima adquirida, a Impugnante fechou a sua contabilidade no prejuízo e isso se confirmou pelos lançamentos registrados nos arquivos magnéticos recepcionados pelo Fisco, quando da fiscalização.

Ora, o imposto somente é devido se o resultado positivo. Ocorrendo prejuízos fiscais, a pessoa jurídica fica dispensada do pagamento do imposto. Além disso, é permitida a compensação total dos prejuízos contábeis nos períodos de apuração subsequentes de forma a não prejudicar a situação patrimonial da empresa.

(...)

De se verificar em simplório exame ao livro Diário, em poder do Fisco, que até o momento também não devolveu ao contribuinte, ora Impugnante, todos os lançamentos estão registrados contabilmente, tanto, receitas, quanto despesas pela aquisição da matéria prima, e de se notar, que nada disso fora considerado pelo Fisco, a não ser as receitas operacionais.

De se justificar e deixar estupefato, o exorbitante valor apurado pelo Fisco, que se olvidou de deduzir das receitas operacionais da Impugnante as suas múltiplas e diversificadas despesas operacionais, que se subsumem em despesas administrativas, de vendas, de transportes, tributárias, além, do próprio custo da matéria prima adquirida, que o próprio Fisco confessou expressamente os seus lançamentos, entretanto, não o reconheceu, sustentando a falta de idoneidade em seus pagamentos e respectivas entradas”.

Numa outra linha defesa, diz que evidente estaria a ocorrência de erro formal na emissão da nota fiscal de entrada, “*que no acúmulo da matéria prima em estoque, ao invés de serem emitidas várias notas, a fim de se compatibilizar com a capacidade de peso do veículo, fora emitida uma só nota fiscal*”. E prossegue:

“Contudo, tal equívoco se configura em erro acessório, meramente formal, podendo ser retificado em mera notificação do fisco ou mesmo se não haver comunhão com esse entendimento, poderia haver autuação, mas por infração a uma obrigação acessória e não quanto a violação a obrigação principal.

Ademais, afirma que, a partir de 1º/03/2006, as receitas auferidas pelas pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real, com a venda de desperdícios, resíduos ou aparas de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, plástico, papel ou cartão e vidro, estariam suspensas do recolhimento do Imposto de Renda, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS e COFINS. Esta seria a interpretação dada aos artigos 47 e 48 da Lei n.º 11.196/2005.

Questiona a constitucionalidade dos juros de mora, cobrados com base na variação da Taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, tendo em conta decisões do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Protesta também contra o caráter confiscatório da multa e a cumulação indevida da correção monetária. Nesse contexto, assevera que as normas constitucionais *não podem ser desconhecidas pela Administração Pública, nem ofendidas pela legislação ordinária invocada pela execução, nomeadamente porque o servidor público não é obrigado a cumprir normas ilegais ou leis inconstitucionais, conforme inteligência do artigo 116, I, III dos Estatutos, Lei n.º 8.112/90.*

Caso prevaleça a exigência, afirma que a multa deveria ser reduzida para 2%, porquanto representaria para a Impugnante justiça e equilíbrio contratual na relação jurídica existente entre as partes litigantes.

Contesta a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Requer também a redução da multa para o patamar de 20%, de acordo com o art. 106 do CTN c/c art. 61 da Lei n.º 9.430/96. Nas palavras da defesa:

“Em verdade, a norma de fato retroage. Assim, como no Direito Penal que aplica rigorosamente o princípio da tipicidade numerus clausus, e da abolitio criminis, o mesmo raciocínio aplica-se na seara tributária, à luz das disposições expressas no Código Tributário Nacional, advindo lei tributária que reduza a penalidade da multa moratória, aplica-se a nova lei, bem como ocorre no Direito Penal, ainda que ocorra o trânsito em julgado da sentença condenatória.

Assim, a multa moratória deverá ser reduzida ao patamar de 20% (vinte inteiros por cento), sem prejuízo algum do prosseguimento da execução, porquanto não comprometida à quantificação da dívida”.

Reputa “maléfica” a acusação de sonegação fiscal e fraude, nos seguintes termos:

“(…) a sonegação fiscal e conseqüente fraude, ocorre pela ocultação dolosa, mediante fraude, astúcia ou habilidade, do recolhimento do tributo devido ao Poder Público.

Portanto, dá-se a sonegação fiscal pela omissão do contribuinte em não lançar eventual receita operacional em sua contabilidade, ou mesmo, por omitir receita total ou parcial, no ato da venda.

Enfatize-se de plano que a Impugnante NÃO OMITIU nenhuma receita operacional, lançando-a integralmente e de forma escorreita no livro de saídas e conseqüente livro diário, tal fato confirmado expressamente pelos próprios auditores fiscais.

Ora, se não ocorreu omissão na receita, não há se falar em sonegação fiscal”.

Segundo a Impugnante, o que sói acontecer neste litígio que originou o presente auto de infração, é **divergência de interpretação nos lançamentos contábeis**, quando o Fisco não considerou como despesas com a aquisição da matéria prima lançado no livro fiscal de entrada e no livro diário. Esse procedimento divergencial do Fisco gerou a acusação do auto de infração.

Para a defesa, **o que ocorre no presente caso**, admitindo a hipótese de prevalecer o auto, é **mera inadimplência, que não se confunde com sonegação fiscal**.

Nada foi omitido ao Fisco, tudo foi devidamente lançado de forma transparente, caso contrário, o Fisco sequer teria observado o suposto equívoco.

De se ver que a sonegação é um ato voluntário, que caracteriza-se pela ação do contribuinte em se opor conscientemente à lei. Não é o caso, pois a Impugnante de forma legal, lançou as receitas e procedeu as deduções que a lei lhe permitia.

A divergência no que tange ao entendimento da natureza das despesas e da validade do documento fiscal, por si só, não caracteriza crime fiscal, mas, mera inadimplência, constituindo-se pela simples falta de pagamento.

Destaca ainda, no caso, a ocorrência de provável elisão fiscal, também chamada de planejamento tributário, configurada, segundo a doutrina, **quando um contribuinte recorre a uma combinação engenhosa ou que ele efetua uma operação particular se baseando sobre uma convenção não atingida pela legislação fiscal em vigor. Ele usa o texto legal sem o violar: ele sabe utilizar habilmente uma brecha do arsenal fiscal.**

Em princípio, esta forma de elisão escaparia das sanções legais, tendo em conta a regra jurídica, segundo a qual, os contribuintes que dispõem de vários meios para chegar a um resultado idêntico, podem escolher aquele que lhes permite pagar o menor imposto possível.

Reitera a não ocorrência de sonegação fiscal, ou fraude, eis que lançados, nos livros fiscais e contábeis, todo o faturamento da Impugnante, elidindo eventual omissão de receitas.

Protesta a autuada pela realização de perícias técnicas que a juízo das autoridades julgadoras forem, eventualmente consideradas necessárias, bem como, pela juntada de outros elementos de provas, em relação a qualquer fato novo, se trazido aos autos, inclusive, novos documentos.

Devidamente processada a Impugnação apresentada, a 4ª Turma da DRJ/CPS, por unanimidade de votos, julgou procedente o recurso, exonerando o crédito tributário exigido, nos termos do relatório e voto do relator, conforme Acórdão nº 05-33.255, datado de 05/04/2011, cuja ementa transcrevo a seguir:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

Nulidade. Ciência Postal.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário (Súmula CARF nº 9).

Intimação. Ausência de Ordem de Preferência.

No âmbito do processo administrativo fiscal federal, regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, não estão sujeitos a ordem de preferência os meios de intimação pessoal, postal e eletrônica, pelo que não há obrigatoriedade de intimação pessoal, se válida a intimação postal ou eletrônica porventura adotada. Apenas a intimação por edital impescinde da prova de ter resultado infrutífero qualquer dos outros meios anteriormente adotado.

Nulidade. Local da Verificação da Falta.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte (Súmula CARF nº 6).

Nulidade. Competência do AFRFB.

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador (Súmula CARF nº 8).

Competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB. Constitucionalidade de Lei. Competência do Órgão Administrativo de Julgamento.

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade, não podendo negar os efeitos à lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 30/06/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

PIS. Não-Cumulatividade. Insubsistência. Lucro Arbitrado.

Não pode subsistir a exigência de PIS, na sistemática da não-cumulatividade, em face de decisão administrativa precedente acerca da imprestabilidade da escrituração para a determinação do Lucro Real, no mesmo período de apuração (art. 8º, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/06/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

Cofins. Não-Cumulatividade. Insubsistência. Lucro Arbitrado.

Não pode subsistir a exigência de Cofins, na sistemática da não-cumulatividade, em face de decisão administrativa precedente acerca da imprestabilidade da escrituração para a determinação do Lucro Real, no mesmo período de apuração (art. 10, II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Em conformidade com o art. 34, I, e art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, c/c art. 1.º da Portaria do Ministro da Fazenda - MF n.º 3 de 03/01/2008 (DOU 07/01/2008), houve Recurso de Ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Inicialmente, apreciada a questão perante a Terceira Seção de Julgamento deste Colegiado, por meio do Acórdão n.º 3401-002.147 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 26/02/2013, houve declinação de competência à Primeira Seção, por considerar que os lançamentos de PIS e Cofins destes autos deveriam ser tidos como reflexos da autuação do IRPJ, constante do Processo Administrativo n.º 16095.000519/2010-04, consoante art. 2.º, IV, do Anexo II da Portaria MF n.º 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF.

Entretanto, em 08/02/2019, o Presidente da Primeira Seção declinou a competência de julgamento do presente processo para a Terceira Seção, sob o fundamento de que as autuações relativas ao PIS e à Cofins não são reflexas do IRPJ, o que não atrai a competência para julgamento dos autos pela Primeira Seção, conforme art. 6.º, §1.º, III, c/c art. 4.º, I, do Anexo II, da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, atual Regimento Interno do CARF.

Nos termos acima, os autos foram novamente sorteados no âmbito desta Terceira Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

I ADMISSIBILIDADE

A análise do Recurso de Ofício passa pelo cumprimento do requisito limite de alçada.

Consoante Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento do recurso, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, o qual se encontra fixado atualmente em R\$ 2.500.000,00, abrangendo tanto o tributo quanto os encargos de multa, na forma do art. 1.º da Portaria MF n.º 63, de 09/02/2017.

Portanto, como o valor exonerado supera o limite de alçada, deve ser dado conhecimento ao Recurso de Ofício.

II PRELIMINARES E MÉRITO

A decisão de piso não merece reparos, eis que todos os argumentos de defesa da contribuinte foram apropriadamente nela analisados.

Portanto, por concordar com o referido julgamento, adoto as razões firmadas pela relatora e presidente Maria Lúcia Aguilera para decidir o presente recurso, consoante § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29/01/1999:

Preliminares

Do pedido de perícia técnica e da juntada de provas

Inicialmente, cumpriria não conhecer do pedido de produção de prova pericial, porque inobservados os requisitos do art. 16, IV c/c §1.º do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Entretanto, ainda que pudesse ser conhecido, o pedido deveria ser indeferido, por se tratar de matéria de prova a ser feita mediante a mera juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete à própria interessada; e por não estar configurada situação a exigir conhecimentos técnicos ou científicos especializados para o deslinde da questão.

No que diz respeito à oportunidade de instrução probatória dos autos, ressalte-se que nos termos da legislação em vigor, a impugnação da exigência, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência (arts. 14 e 15 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

O art. 16 do mesmo diploma legal, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, é ainda mais explícito ao consignar que a impugnação deve mencionar não apenas os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões, mas também as provas que possuir.

Infere-se, daí, que a oportunidade para a apresentação de provas é no prazo de impugnação, somente sendo admitida a juntada extemporânea, nos termos dos §§ 4º e 5º do mesmo dispositivo (parágrafo incluído pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997), que ora transcritos:

“Art. 16. (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.”

Nulidade: Falta de Intimação válida

Quanto à argüida nulidade das autuações, por falta de intimação válida, cumpre analisar o procedimento fiscal para verificar a sua regularidade quanto às formas de intimação adotadas.

Dos elementos integrantes dos autos, verifica-se que a pessoa jurídica foi notificada do início do procedimento fiscal (fls. 03/05), pessoalmente, em **18/03/2009**, tendo sido intimada a apresentar livros da escrituração comercial (Diário e Razão) e fiscais (Livro Registro de Entradas, Saídas e Inventário), assim como, os seguintes arquivos: lançamentos contábeis, saldos mensais, fornecedores/clientes, controle de estoque, registro de inventário, insumos relacionados, cadastro de bens, cadastro de

pessoas jurídicas e físicas, tabela de plano de contas, tabela de centro de custo/despesa, tabela de natureza da operação, tabela de mercadorias/serviços. Foi ainda requerida a apresentação das Notas Fiscais de Entradas a qualquer título, das Notas Fiscais de Saídas a qualquer título, e dos comprovantes de pagamentos das compras de insumos, coincidentes em datas e valores.

Na resposta de fls. 20, datada de **06/04/2009**, a contribuinte afirma ter apresentado disquete, contendo arquivo magnético da escrituração contábil e fiscal do ano-calendário de 2006. Quanto à documentação em papel, informou que estaria em poder da fiscalização da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo.

Em **25/03/2010**, a contribuinte foi cientificada, pessoalmente, do prosseguimento da ação fiscal (fls. 21/22), e do termo de reintimação de fls. 23/24, no qual foi adicionada ainda a intimação para apresentação dos seguintes arquivos e documentos: arquivo Sintegra homologados pela Sefaz; contratos social e alterações; e demonstrativo de tributos devidos com base na escrituração dos anos-calendário de 2006 e 2007.

Em **23/06/2010**, segundo a resposta de fls. 27, a contribuinte teria apresentado as notas fiscais de entrada e saída, bem como os Livros Registro de Entradas e Saídas, do ano-calendário de 2006.

Consta ainda o termo de intimação fiscal de **20/07/2010** (fls. 28/29), no qual a contribuinte teria sido reintimada a apresentar a documentação ainda não apresentada, e intimada nos seguintes termos:

“Requer-se a prestação do relacionado nos itens a seguir:

1 - Relacionar as duplicatas recebidas indicando número da nota fiscal fatura mod. 1, número da duplicata correspondente, sacado, vencimento, valor, forma de pagamento e data de pagamento para os títulos lançados, em 31/12/2006, e que compreendem o valor de R\$ 11.829.820,12 levado a débito da conta 11100 – Numerários, conforme folha extraída do Razão, em anexo, e parte integrante do termo”.

Às fls. 30 consta transcrição do Razão, elaborada pela fiscalização, na qual encontra-se registrado um lançamento a débito da conta Caixa e a crédito da conta Duplicatas Diversas, no valor de R\$ 11.829.820,12, com o histórico “recebimento de duplicatas”. Logo a seguir consta um lançamento a débito de Fornecedores e a crédito de Caixa, no valor de R\$ 11.842.248,89, com o histórico “pagamento de fornecedores”.

Consta do envelope de encaminhamento, de fls. 31, postado em **23/07/2010**, que teriam sido devolvidos ao remetente os documentos postados para ciência no endereço da **Rua Stella Maris, 194, Vila São João, CEP 07041-010**.

O mesmo teria se sucedido com o termo de **26/07/2010** (fls. 32/33), no qual a empresa teria sido instada a relacionar as **duplicatas recebidas**, indicando número da nota fiscal fatura mod. 1, número da duplicata correspondente, sacado, vencimento, valor, forma de pagamento e data de pagamento para as seguintes Notas Fiscais nº 56, 57, 62, 64, 65 e 68, emitidas pela própria fiscalizada, entre 01/10/2006 e 01/12/2006. Vide envelope de fls. 34.

Diante da devolução das últimas duas intimações, encaminhadas por via postal, a fiscalização buscou ratificar o endereço da pessoa jurídica, mediante consulta à Ficha Cadastral da Junta Comercial do Estado de São Paulo – Jucesp, emitida em **05/10/2010** e juntada às fls. 06/09, tendo verificado que a empresa encontrava-se estabelecida na **Avenida Benjamin Harris Hunnicutt, 442, Fundos, Vila Rio de Janeiro, CEP 07124-000, Guarulhos/SP**. Observe-se, ainda, que tal

alteração de endereço constava regularmente do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ.

Desta forma, foi encaminhada para o endereço cadastral da empresa, a intimação de **27/07/2010** (fls. 35/36), devidamente recebida em **05/08/2010** (cf. AR de fls. 37), para que a empresa relacionasse as **duplicatas pagas**, indicando número da nota fiscal, número da duplicata correspondente, credores, CNPJ/CPF vencimento, valor, forma de pagamento e data de pagamento para as seguintes Notas Fiscais n.º 56, 57, 62, 64, 65 e 68, emitidas pela própria fiscalizada, entre 01/10/2006 e 01/12/2006.

Além da reintimação referente ao termo de 27/07/2010, no termo de intimação de **09/08/2010** (fls. 38/39 e 40/41), foi feita a intimação para que a empresa apresentasse as 2ª e/ou 4ª vias das Notas Fiscais Fatura modelo 1, n.º 64, 65 e 68, por ela mesma emitidas, em 01/12/2006. Tais termos foram recebidos no endereço cadastral da pessoa jurídica em **16/08/2010** (cf. AR de fls. 42).

Na resposta protocolizada em 13/09/2010 – fls. 46/47 (após um pedido de prorrogação de prazo apresentado em 01/09/2010 – fls. 45), afirma a empresa haver apresentado as 2ª e 4ª vias das Notas Fiscais Fatura, modelo 1 n.º 64, 65 e 68, mas que não haveria como cumprir a determinação fiscal acerca das duplicatas pagas, uma vez que se tratam de notas fiscais de entrada de matérias-primas, inexistindo duplicatas correspondentes. No que se refere às Notas Fiscais n.º 56, 57 e 62 diz que já estariam com a fiscalização, solicitando cópias dos documentos para que pudesse identificar o sacado.

Às fls. 48/50 foram juntadas cópias das Notas Fiscais Fatura, Mod. 1, de Entrada, n.º **64, 65 e 68**, emitidas pela fiscalizada em 01/12/2006.

Em **21/09/2010** foi lavrado o termo de devolução de documentos (fls. 51/52), para devolver a 5ª via das Notas Fiscais Fatura, Mod. 1, Entrada, n.º 56, 57 e 62, emitidas em 02/10/2006, 01/11/2006 e 01/11/2006. No mesmo instrumento, a empresa foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, as aquisições de sucata de cobre, amparadas nas Notas Fiscais Fatura, Mod. 1, Entrada n.º **56, 57, 62, 64, 65 e 68**, mediante a identificação: da data da aquisição; nome e CPF do beneficiário (fornecedor); quantidade em kg de sucata de cobre adquirida; valor em reais pago pela aquisição; forma de pagamento; data do pagamento. Às fls. 53/55 foram juntadas cópias das notas fiscais n.º **56, 57 e 62**.

A ciência do referido termo teria sido efetuada, mediante o encaminhamento do termo e das cópias das notas fiscais, por via postal, para endereço cadastral da empresa, tendo sido regularmente recebido, em **01/10/2010**, conforme AR de fls. 56.

Em **04/10/2010**, foi lavrado o termo de apreensão dos originais das Notas Fiscais Fatura, Mod. 1, Entrada, n.º 56, 57, 62, 64, 65 e 68 (fls. 57/58), emitidas pela fiscalizada, entre 02/10/2006 e 01/12/2006 (documentos de fls. 59/64), supostamente, para acobertar a aquisição de sucatas de cobre, conforme discriminado abaixo:

Fls.	NF	Emissão	Operação	CFOP	Produtos	Quantidade Kg	Preço	Valor Unitário
81	56	02/10/2006	Compra	2.101	sucata de cobre	20.743,37	373.380,58	18,00
82	57	01/11/2006	Compra	1.101	sucata de cobre	175.180,90	3.153.256,24	18,00
83	62	01/11/2006	Compra	2.101	sucata de cobre	199.622,49	3.593.204,83	18,00
84	64	01/12/2006	Compra	2.101	sucata de cobre	123.818,02	2.228.724,42	18,00
85	65	01/12/2006	Compra	2.101	sucata de cobre	172.535,05	3.105.630,83	18,00
86	68	01/12/2006	Compra	2.101	sucata de cobre	196.604,17	3.538.875,05	18,00
						888.504,00	15.993.071,95	

Na mesma data, foi lavrado o termo de verificação de infração fiscal de fls. 65/73, e em seguida, em **05/10/2010**, os autos de infração de fls. 74/87.

A ciência dos termos de apreensão e de verificação de infração fiscal, assim como dos lançamentos, foi efetivada, por via postal, no endereço cadastral da pessoa jurídica, em **29/10/2010** (AR de fls. 89).

Diante dos fatos acima descritos, não tem qualquer respaldo fático a arguição da defesa de falta de intimação válida. À exceção das intimações de 20 e 26/07/2010 (fls. 28/29 e 32/33), encaminhadas, por via postal, para o endereço no qual a empresa não se encontrava mais estabelecida (Rua Stella Maris, 194, Vila São João, CEP 07041-010), todas as demais intimações, pessoais e postais, são válidas porque efetuadas regularmente de acordo com as regras do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III – (...)

§ 1º (...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

*§ 3º **Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.** (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

Oportuno ainda que se diga que as intimações postais encaminhadas para o endereço cadastral da pessoa jurídica não podem ser desqualificadas pelo simples fato de não terem sido recebidas pelos representantes legais da empresa. Já há inclusive Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a referendar tal posicionamento:

Súmula CARF nº 9 - *“É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário”*

Ademais, foram devidamente formalizadas, conforme as expressas disposições legais do art. 23, II, tendo sido encaminhadas, por via postal, com prova de

recebimento ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, ou seja, para o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária.

Saliente-se, ainda, que de acordo com as expressas disposições legais (§3º do art. 23), *os meios primários de intimação* (pessoal, por via postal ou por meio eletrônico) *não estão sujeitos a ordem de preferência*, podendo a Administração Tributária optar entre as formas previstas em Lei por aquela mais apropriada ao caso objeto de fiscalização. Apenas a intimação por edital (intimação ficta), para sua validade, impescinde da prova de ter resultado improffícu a tentativa de intimação por qualquer dos outros meios. Observe-se a jurisprudência:

Acórdão n.º 104-22.029 Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária Data 09/11/2006

Ementa: LANÇAMENTO. CIÊNCIA PESSOAL OU POR VIA POSTAL. INEXISTÊNCIA DE ORDEM DE PREFERÊNCIA - Não há ordem de preferência entre a intimação pessoal e por via postal. Tendo o Fisco optado pela intimação por via postal, considera-se a ciência do auto de infração na data do seu recebimento no domicílio fiscal do Contribuinte. Recurso Voluntário Negado.

Acórdão n.º 206-01.402 Segundo Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária Data 08/10/2008

Ementa: NULIDADE INOCORRÊNCIA. A intimação poderá ser feita pessoalmente ou por via postal, sem preferência de ordem.

Acórdão n.º 107-09.336 Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária Data 16/04/2008

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal. Ano-calendário: 1998. CIÊNCIA DO TERMO DE NOTIFICAÇÃO - VIA POSTAL - PESSOAL - BENEFÍCIO DE ORDEM. Conforme o art. 23 do Decreto 70.235/72 com a redação que lhe foi dada pela Lei 9.532/97, a intimação pode ser pessoal ou por via postal, sem benefício de ordem. CIÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO - VIA POSTAL - SÚMULA Nº 9 DO 1º CC. De acordo com o disposto na Súmula nº 9 do 1º CC é válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Acórdão n.º 108-09.316 Primeiro Conselho de Contribuintes. 8ª Câmara. Turma Ordinária Data 27/04/2007

Ementa: NULIDADES - CIENTIFICAÇÃO POR EDITAL - A partir da edição da Lei 11.196/2005, que inseriu o § 3º no artigo 23 do Decreto 70235/1972, os meios de intimação não comportam mais benefício de ordem.

Apesar dos protestos da Impugnante, em defesa dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, não há previsão legal de obrigatoriedade da intimação pessoal, mas ao contrário a previsão legal é expressa quanto à ausência de ordem de preferência entre a intimação pessoal, postal ou eletrônica, e não cabe a esta autoridade qualquer pronunciamento acerca da constitucionalidade da norma processual em vigor, conforme explicitado mais à frente.

Não se pode também concordar com as afirmativas da Impugnante de que “depois de lavrada a peça básica que será julgada pelo próprio Fisco, qualquer tentativa de descaracterizar o auto será inútil”, a reputar completamente inócua o controle de legalidade ora exercido pelo órgão julgador administrativo.

Conforme já dito acima, a contribuinte foi regularmente cientificada de todos os atos processuais, no curso do procedimento de fiscalização, durante o qual pode plenamente exercer o direito de apresentar provas e justificativas acerca dos procedimentos contábeis e fiscais adotados na determinação das bases de cálculo do

PIS e da Cofins. Após a constituição do crédito tributário, mediante os competentes lançamentos de ofício, também regularmente cientificados, dispôs do prazo de impugnação para novamente exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa. E agora, por ocasião da presente decisão, está tendo apreciadas todas as razões de defesa apresentadas, pelo que se configuram completamente despropositadas tais assertivas.

Afasta-se assim a arguição de nulidade por falta de intimação válida.

Nulidade: ausência de fundamentação legal

Apesar novamente dos protestos da defesa, a fundamentação legal que embasa os autos de infração consta de forma clara e expressa no corpo dos próprios lançamentos, que contêm a capitulação legal da incidência, do fato gerador e da base de cálculo.

Basta compulsar os autos de infração, para ter-se os seguintes elementos:

1. Autos de Infração PIS/Cofins (fls. 74/78 e 81/85) – nos quais se encontra demonstrado o crédito tributário relativo às contribuições, à multa, aos juros de mora, e ao valor total exigido, assim como a intimação para pagar ou impugnar; consta termo de descrição dos fatos e enquadramento legal de seguinte conteúdo (fls. 78 e 85):

001 – PIS/COFINS – INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA PIS/COFINS

Valor apurado conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e seus anexos, datado de 04 de outubro de 2010, parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa(%)</i>
<i>30/06/2006</i>	<i>R\$4.746,57</i>	<i>150,00</i>
<i>31/10/2006</i>	<i>R\$ 242.660,86</i>	<i>150,00</i>
<i>30/11/2006</i>	<i>R\$ 5.717.088,83</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$ 8.565.791,84</i>	<i>150,00</i>

ENQUADRAMENTO LEGAL

PIS - Art. 1º, 3º e 4º da lei nº 10.637/2002

Cofins - Art. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03”;

2. Demonstrativo de Apuração PIS/Cofins (fls. 74 e 81) – no qual se encontra determinado o período-base (fato gerador), o valor da infração, o percentual da multa, valor tributável, valor das contribuições;
3. Demonstrativo de Multa e Juros de Mora (fls. 75 e 82) – no qual se encontra determinada a incidência da multa e dos juros de mora sobre o valor das contribuições; assim como o enquadramento legal da exigência das multas e dos juros de mora.

Releva notar a clareza do fato infracional descrito no lançamento, qual seja, ***falta de escrituração, declaração em DCTF e Dacon e de recolhimento do PIS e da Cofins devidos em junho, outubro, novembro e dezembro de 2006***, e a correspondência do fato imputado aos dispositivos referidos no enquadramento legal.

Deve ainda objetar que a descrição dos fatos mais detalhada, contida no termo de verificação de infração fiscal, de fls. 65/70, conforme as expressas disposições contidas nos lançamentos, faz parte integrante e indissociável dos Auto de Infração, tendo sido também encaminhados para ciência da pessoa jurídica.

Faz-se remissão também à farta e uniforme jurisprudência administrativa a validar o procedimento adotado pela fiscalização de proceder à descrição mais detalhada dos fundamentos fáticos e jurídicos da autuação em termo apartado, mas expressamente referido como parte integrante da peça acusatória:

Acórdão n.º 101-95.164 Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária Data 12/09/2005

Ementa: PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO - FALTA DE MOTIVAÇÃO - Constando do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração, a descrição dos fatos que se subsumem aos dispositivos legais indicados como infringidos pelo sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em falta de motivação.

Acórdão n.º 102-43.393 Primeiro Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária Data 14/10/1998

Ementa: NULIDADE - Não é nulo o lançamento por conter descrição dos fatos sucinta no auto de infração, quando há termo de verificação fiscal que detalha cada fato gerador do imposto .

Acórdão n.º 103-22.818 Primeiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária Data 07/12/2006

Processo Administrativo e Fiscal - Descrição dos Fatos - Enquadramento Legal - Inconsistências - Inexistência - Se as peças fiscais de acusação, Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal, revelam com detalhes as irregularidades apontadas e o procedimento fiscal, bem como consta o enquadramento legal da autuação, não há que se cogitar de violações às regras que disciplinam o processo administrativo fiscal.

Acórdão n.º 105-16.994 Primeiro Conselho de Contribuintes. 5ª Câmara. Turma Ordinária Data 27/05/2008

NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - FALTA DE DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO - NÃO CARACTERIZAÇÃO - É improcedente o pleito de nulidade por cerceamento de defesa por falta de descrição da infração cometida, quando, no Termo de Verificação, o autuante descreve que os lançamentos foram baseados em omissão de receitas, que restaram caracterizados pelo cotejo entre os valores constantes nos livros de saídas, que coincidem com as receitas declaradas ao fisco estadual, e os valores declarados ao fisco federal, estes sendo significativamente inferiores àqueles.

Acórdão n.º 201-78.604 Segundo Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária Data 10/08/2005

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Não há que se cogitar de nulidade do lançamento cuja narrativa dos fatos esteja consignada em Termo de Verificação Fiscal. Este é parte integrante do auto de infração e não impede o contribuinte de exercer seus direitos à ampla defesa e ao contraditório.

Acórdão n.º 201-80.775 Segundo Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária Data 23/11/2007

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Não há que se cogitar de nulidade do lançamento cuja narrativa dos fatos esteja consignada em Termo de Verificação Fiscal, possibilitando o contribuinte exercer seus direitos à ampla defesa e ao contraditório.

Acórdão n.º 203-09.748 Segundo Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária Data 15/09/2004

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Não se configura a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa quando estão consignados de forma clara, no auto de infração e Termo de Verificação Fiscal, os parâmetros adotados no lançamento e verifica-se que a recorrente se defendeu de forma plena.

Acórdão n.º 303-35.407 Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária Data 19/06/2008

Ementa: Nulidade do Auto de Infração. Cerceamento do Direito de Defesa. Não há que se falar em erro de capitulação legal nas hipóteses em que Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do lançamento indica os fundamentos de natureza fática, bem assim os dispositivos legais que embasam a formalização da exigência, máxime quando a manifestação de inconformidade do sujeito passivo demonstra seu conhecimento acerca dos fatos e da base legal que deu espeque à exigência.

Acórdão n.º 40202922 Câmara Superior de Recursos Fiscais. 2ª Turma Data 28/01/2008

Ementa: REVISÃO DE LANÇAMENTO. TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL OMISSO. O Termo de Verificação Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório, sobretudo quando decorrente de revisão de lançamento, com fulcro no artigo 149, do CTN.

Nulidade: local da lavratura e competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB

No que diz respeito às nulidades relacionadas ao local da lavratura dos autos de infração e à competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, apenas consigne-se a existência de Súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, a colocar uma pá de cal sobre tais discussões:

Súmula CARF n.º 6 – É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Súmula CARF n.º 8 – O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Da competência dos órgãos de julgamento administrativos

Apesar dos protestos da defesa, em relação à competência dos órgãos administrativos para apreciação da validade das normas jurídicas processuais e de competência dos Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, cumpre apenas consignar que foram estritamente observadas as disposições legais pertinentes, integrantes do ordenamento jurídico e devidamente enunciadas nos lançamentos.

A competência dos órgãos administrativos de julgamento restringe-se ao controle da legalidade dos lançamentos (norma jurídica individual e concreta), ou seja, à verificação da correta subsunção dos fatos à Lei, sendo-lhe vedada a apreciação de validade de dispositivos legais (normas jurídicas gerais e abstratas), validamente editados pela autoridade competente e segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido.

Registre-se que, é em observância ao devido processo legal, que um controle da legalidade mais abrangente não pode ser feito na esfera administrativa, e que se configura incabível a distinção, por vezes pretendida, entre o controle de constitucionalidade e a decisão administrativa pela inaplicabilidade de norma inconstitucional ao caso concreto, porque o antecedente lógico desta última decorre de declaração implícita de inconstitucionalidade de norma.

E não se trata aqui de admitir que os órgãos administrativos não devem respeito à Constituição Federal – CF, mas de conferir concretude ao princípio constitucional da separação dos Poderes, que de tão relevante valor jurídico, tem o *status* de cláusula pétreia (art. 60, §4º, III, da CF). Como poderia a Administração Pública, por sua própria iniciativa, sem intervenção do Poder Judiciário, negar validade e vigência à

norma editada pelo Poder Competente, segundo o processo legislativo constitucionalmente definido?

Saliente-se que atualmente já se encontra em vigor o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, introduzido pela Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que dispõe, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

.....
§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Decadência: Homologação tácita do crédito tributário

No que tange à contagem do prazo decadencial, cumpre fazer remissão às disposições do CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§4º. Se a Lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

.....
Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

..... *[grifos acrescidos].*

Conforme expressamente consignado nos dispositivos acima transcritos, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no §4º do art. 150 do CTN **não deve ser aplicada aos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

Segundo Paulo de Barros Carvalho *In Curso de Direito Tributário* (13ª ed., São Paulo, Saraiva, 2000, pág. 426/427), havendo dolo, fraude ou simulação, o tempo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento de ofício é de cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter praticado o lançamento, conforme expressamente previsto no art. 173, inciso I do mesmo CTN.

Da mesma forma, Alberto Xavier (*In Do lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário* (2ª ed., Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001, pág. 93) ressalta que a Lei deixa de submeter ao prazo mais curto do art. 150, §4º, os casos de “*dolo, fraude ou simulação*”, para implicitamente os sujeitar ao prazo mais longo do art. 173. Luciano Amaro *In Direito Tributário Brasileiro* (2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1998, pág. 387/388) defende também a aplicabilidade das normas do art. 173, inciso I, aos casos de dolo, fraude ou simulação. No mesmo sentido caminha a jurisprudência administrativa que é praticamente unânime sobre a matéria:

“PRELIMINAR. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. Nos casos de evidente intuito de dolo, fraude ou simulação, mesmo na hipótese de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o estabelecido no artigo 173, incisos I, do Código Tributário Nacional, já que o § 4º, do artigo 150 do mesmo Código registra a inaplicabilidade de homologação porque não há pagamento e nem extinção do crédito tributário. Precedentes na Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-0.174/81)”. [Acórdão 101-93.204 de 17/10/2000, Rel. Kazuki Shiobara]

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - Lançamento por homologação - Dolo ou fraude - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação, caracterizados pela utilização de notas fiscais inidôneas, a contagem do prazo para decadência do direito de a Fazenda Nacional formular a exigência tributária se dará na forma prevista no artigo 173 do C.T.N” [Acórdão 102-43.055, de 02/06/98, Relatora Ursula Hansen].

“IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - FATO GERADOR - DECADÊNCIA. O prazo decadencial, para efeito de exigência de tributo sujeito ao regime de homologação, em lançamento “ex-officio”, quando constatada e comprovada a fraude, a simulação ou o dolo, isoladamente ou em conjunto, é regido pelo artigo 173, inciso I, em razão do comando emanado pelo § 4º, in fine, do artigo 150, ambos do CTN” [Acórdão 103-20.609, de 24/05/2001, Relator: Alexandre Barbosa Jaguaribe - DOU 13/08/2001].

“PRAZO DECADENCIAL - FRAUDE. DOLO - CONLUÍO - SIMULAÇÃO - O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação ou conluio, deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica” [Acórdão 103-20.512, de 21/02/2001, Relator: Mary Elbe Gomes Queiroz - DOU 30/03/01].

“PAF - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em casos de dolo, fraude ou simulação, os termos para contagem de prazo serão aqueles previstos no item I do artigo 173 do CTN”. [Acórdão 108-06.101 de 10/05/2000, Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro].

“IRPJ - ILL - CSL - DECADÊNCIA - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame do fisco, está adstrito à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para lançamento, cinco anos, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação desloca-se esta regência para o art. 173, I do CTN que prevê como termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento

poderia ter sido efetuado. Recurso de ofício negado” [Acórdão 108-05.811, de 15/07/99 - Relator: Nelson Lóssó Filho]

Nesse contexto, a apreciação da decadência do crédito tributário não se faz sem uma análise acerca do mérito da imputação de fraude ou simulação aos atos praticados pela contribuinte.

Entretanto, no caso em apreço, independentemente da apreciação de mérito relativa à ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ***não se encontra extinto por decadência o crédito tributário*** ora constituído *ex-officio* e relativo aos ***fatos geradores ocorridos em 30/06, 31/10, 30/11 e 31/12/2006***, nos termos do art. 156, VII do CTN, *in verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência;

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

Observe-se que a ***ciência dos lançamentos***, ora em julgamento, foi efetivada por via postal ***em 29/10/2010*** (cf. aviso de recebimento de fls. 89), antes, portanto, do prazo de cinco anos previsto no art. 150, §4º do CTN para o ato de revisão pela fiscalização do pagamento porventura efetuado pela pessoa jurídica fiscalizada.

Afastada assim a argüida preliminar de decadência.

Mérito

No mérito, cumpre assinalar que os presentes lançamentos de PIS e Cofins não-cumulativos, foram efetuados no curso do mesmo procedimento de fiscalização em que os lançamentos de IRPJ e CSLL, apreciados por esta Segunda Turma de Julgamento, no processo administrativo nº 16095.000519/2010-04, mediante Acórdão nº 05-33.254, de 05/04/2011 juntado ao processo.

Conforme as razões de decidir ali adotadas, os lançamentos de IRPJ e CSLL foram julgados improcedentes, por erro na sistemática de tributação do lucro, adotada pela fiscalização. De acordo com as provas carreadas para o processo, a escrituração revelava evidentes indícios de fraudes que a tornavam imprestável para determinar o lucro real, e a fiscalização indevidamente manteve a tributação com base no lucro real, ao invés de proceder ao competente arbitramento dos lucros.

Diante de tal decisão precedente, acerca da imprestabilidade da escrituração para a determinação do Lucro Real, não podem subsistir as exigências reflexas de PIS e de Cofins, na sistemática da não-cumulatividade, tendo em conta as expressas disposições Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, *in verbis*:

“Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

(...)

*II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base **no lucro presumido ou arbitrado**;*

(...)”

“Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

*II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base **no lucro presumido ou arbitrado**;*

(...)”

Assim, verificada a ocorrência fática da hipótese de incidência do Lucro Arbitrado, o PIS e a Cofins não poderiam ter sido exigidos *ex-officio*, com base na sistemática da não-cumulatividade.

Por todo o exposto, VOTO no sentido de NÃO ACATAR as preliminares de nulidade e de decadência argüidas, mas, no mérito, JULGAR IMPROCEDENTES os lançamentos em litígio, por erro na sistemática de tributação adotada nos lançamentos.

III CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do Recurso de Ofício, para, em seu mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes